

Налоговое консультирование		Контроль начисления и уплаты платежей за выбросы (сбросы, отходы) вредных веществ в окружающую природную среду, платежей за природные ресурсы; проверка отнесения этих платежей либо на затраты предприятия, либо на прибыль
Экономическое консультирование		Анализ хозяйственной деятельности, в частности поиск резервов снижения природоохранных издержек
Финансовое консультирование		Рекомендации по планированию природоохранных издержек на предприятии; нахождение оптимума между максимизацией финансовых результатов и минимизацией ущерба, нанесенного окружающей природной среде
Разработка и анализ инвестиционных проектов, проведение научных и экспериментальных работ в области аудита		Оценка экологических инвестиционных проектов, определение эколого-экономической эффективности, рекомендации по введению ресурсосберегающих, малоотходных и других природоохранных технологий

Рис. 2. Схема взаимосвязи сопутствующих аудиту услуг и экономического аудита природоохранных издержек

К важнейшим стандартам отчетности аудиторской организации относят:

- письменную информацию аудитора для руководства экономического субъекта по результатам проведения аудита;
- порядок составления аудиторского заключения;
- заключение аудиторской организации по специальным аудиторским заданиям.

Обычно в конце осуществления аудиторской проверки составляется аудиторское заключение, но согласно одноименному стандарту настоящий порядок обязателен при проведении аудита бухгалтерской отчетности. Экономический аудит природоохранных издержек, как было отмечено выше, можно отнести к операционному аудиту либо к сопутствующим аудиту услугам, и, следовательно, здесь нет необходимости в жестком следовании данному стандарту. Заключение экономического аудита природоохранных издержек может носить произвольный характер, но содержать обобщающие выводы и рекомендации по совершенствованию финансовых потоков, связанных с природоохранной деятельностью предприятия.

Савченко Н.Л.
Сафронов Е.В.

РЕАЛИЗАЦИЯ МЕХАНИЗМА ЭКОНОМИЧЕСКОГО АУДИТА ПРИРОДООХРАННЫХ ИЗДЕРЖЕК НА ПРОМЫШЛЕННОМ ПРЕДПРИЯТИИ

Любое промышленное предприятие имеет в составе издержек производства ряд природоохранных издержек, текущих и капитальных. Причем среди текущих основное место принадлежит платежам за вредное воздействие на окружающую природную среду и платежам за природные ресурсы. Предприятие, осуществляющее сверхлимитные выбросы, сбросы в

окружающую среду и размещающее отходы, имеет большую долю сверхнормативных платежей, которые выплачиваются из прибыли предприятия. Необходимо проводить тщательный анализ структуры издержек между видами платежей и по их отношению к нормативным или сверхнормативным.

Экономический аудит природоохранных издержек включает в себя такой анализ. Целью данного типа аудита является оптимизация финансовых потоков предприятия с учетом экологических факторов, улучшение взаимоотношений предприятия с природоохранными органами, предупреждение случаев возникновения ущерба, связанного с загрязнением окружающей среды и нерациональным природопользованием.

Другими задачами экономического аудита природоохранных издержек являются проверка соблюдения нормативно-правовых актов при формировании природоохранных затрат, изучение и корректировка структуры этих затрат, поиск путей снижения текущих экологических платежей, планирование мероприятий по внедрению и обновлению технологий.

После изучения внешней и внутренней информации об экономическом субъекте аудитору необходимо проанализировать работу его экологической службы, специалисты которой занимаются координацией природоохранной деятельности на предприятии. Следует отметить, что в начислении текущих природоохранных издержек могут участвовать не только работники экологической службы, но и другие специалисты предприятия.

Так, при проведении экономического аудита природоохранных издержек на одном из металлургических предприятий Пермской области были выделены основные экологические платежи, а также лица, в чьи должностные обязанности входит начисление этих платежей (табл. 1).

Таблица 1

Распределение расчетов природоохранных платежей между специалистами предприятия

Вид платежа	Должность
1	2
Плата за выбросы вредных веществ в атмосферу от стационарных и передвижных источников	Инженер отдела охраны окружающей среды
Плата за сбросы вредных веществ в водные объекты	Инженер отдела охраны окружающей среды
Плата за размещение твердых отходов	Инженер отдела охраны окружающей среды
Плата за землю	Специалист Юридического отдела
Плата за недра: - Платежи за пользование недрами при добыче подземных вод - Отчисления на воспроизводство минерально-	Экономисты планового отдела

1	2
сырьевой базы при добыче подземных вод	
Плата за воду	Специалист отдела главного энергетика

После получения аудитором расчетов всех перечисленных в табл. 1 платежей необходимо провести приоритетный анализ соответствия начисления этих платежей природоохранному законодательству. Анализ следует начинать с той группы платежей, начисления по которой составляют больший удельный вес в их общей сумме. При проведении экономического аудита природоохранных издержек обычно выбирают для анализа период расчета, равный одному году.

Особый интерес представляет заключительный анализ экономического аудита. Например, структура природоохранных платежей может выглядеть следующим образом (приведен пример металлургического предприятия).

Таблица 2

Структура природоохранных платежей (годовых)

Ранг	Вид платежа	Сумма	
		тыс. руб.	%
1	Плата за землю	8285,8	50,0
2	Плата за размещение отходов:		
	всего	3612,1	21,8
	в том числе сверх лимита	2090,5	12,6
3	Плата за недра	1925,4	11,6
4	Плата за сброс вредных веществ в водные объекты:		
	всего	1822,2	11,0
	в том числе сверх лимита	1591,6	9,6
5	Плата за выбросы в атмосферу от стац. и передвиж. источников:		
	всего	833,1	5,0
	в том числе сверх лимита	805,8	4,8
6	Плата за пользование водными объектами	115,68	0,6
	<i>Итого</i>	16594,3	100,0

По табл. 2 видно, что предприятие имеет природоохранных платежей на общую сумму 16,6 млн. руб. в год, что составляет 1,43 % от общих производственных издержек. Половина всех природоохранных платежей - это плата за землю. Согласно Закону «О плате за землю», в настоящее время разрабатываются нормативы платы за площадь санитарно-защитной зоны предприятия, то есть в будущем плата за землю может быть потенциально увеличена.

Для того чтобы не допустить увеличения данного вида платежей, необходимо снижать площадь санитарно-защитной зоны предприятия, которая связана с наличием и количеством вредных выбросов в атмосферу от стационарных и передвижных источников. Последний вид платежей составляет на предприятии 5 %, причем 4,8 % - это сверхнормативные платежи.

Следующий элемент приоритетного анализа природоохранных издержек - платежи за размещение твердых отходов, которые составляют 21,8 % от всех платежей, в том числе 12,6 % - сверхлимитные. Предприятие регулярно проводит политику по переработке твердых отходов и продаже их потребителям. Так, в текущем году было реализовано отходов на сумму 5,57 млн. руб. Среди них - противогололедный материал «Кама», пульпа гипохлорида кальция, калий хлористый электролитный и др. Но реализация твердых отходов потребителям всегда связана с конъюнктурными условиями рынка, поэтому предприятие должно постоянно искать новые пути переработки отходов, внедрять безотходные технологии.

В рамках приоритетного анализа природоохранных издержек возможно определение показателей ресурсоемкости по основным природным ресурсам, в частности на анализируемом предприятии - показателей землеемкости и отходоемкости, которые определяются по следующим формулам:

$$ZE = \frac{S}{V_{np}}, \quad (1)$$

где S - земельная площадь, занимаемая тем или иным производственно-хозяйственным комплексом (предприятием, отраслью);

V_{np} - объем производства за текущий период.

$$OE = \frac{V_{отх}}{V_{np}}, \quad (2)$$

где $V_{отх}$ - объем образующихся на предприятии отходов, т.

На анализируемом предприятии показатель землеемкости составляет 0,16 га на 1 млн. руб. товарной продукции, отходоемкости – 34 т отходов на 1 млн. руб. выручки от реализации. Рассмотрев эти показатели в динамике, наблюдая их снижение, можно сделать вывод об эффективности проводимой на предприятии экологической политики и по первоочередным направлениям ее совершенствования.